Niniejszy numer zawiera zwiększoną obiętość 24 strony.

Opłata pocztowa uiszczona gotówką

Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja: Księgarnia Prawnicza
Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 3 (101) **Warszawa, 14 stycznia 1939 r.** **Rok IV**

TREŚĆ: str.

Dr. EMANUEL ISERZON

ODPISANIE NA ZUŻYCIE PRZEDMIOTU MAJĄTKOWEGO SPRZEDANEGO WŚRÓD ROKU OPERACYJNEGO

Utarł się pogląd, że amortyzacji dokonywa się tylko przy zamykaniu ksiąg, a więc — na dzień bilansowy. Pogląd ten znajduje *pozornie*

uzasadnienie w odnośnych przepisach prawnych i podręcznikach księgowości.

Art. 248 § 2 i 423 § 2 Kodeksu Handlowego, w odniesieniu do spółek z ograniczoną odpowiedzialnością i spółek akcyjnych, stanowią:

> „*Corocznie* należy czynić odpisy na umorzenie, które odpowiadać będą zmniejszonej wartości inwestycyj wskutek zużycia, istnienia praw osób trzecich, upływu czasu itp.“.

Art. 6 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym stanowi o tym, że ulegają potrąceniu koszty osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia przychodów —

> „łącznie *z corocznym* prawidłowym odpisaniem na zużycie budynków, maszyn i wszelkiego rodzaju martwego inwentarza“.

Prace poświęcone księgowości traktują amortyzację jako zaszłość, podlegającą księgowaniu przy zamykaniu ksiąg i wyprowadzaniu wyniku roku operacyjnego, a więc — *pod datą dnia bilansowego.*

> „Podstawę oceny inwestycyj stanowi cena nabycia lub wytworzenia; ponieważ jednak ta cena nie odpowiada wartości inwestycji *w dniu bilansowym,* gdyż inwestycje (przynajmiej z reguły) ulegają częściowemu zużyciu a tym samym tracą część swej wartości, to zamiast ponownego oszacowywania ich *z końcem każdego roku,* wytworzyła się praktyka, zgodna z zasadami prawidłowej księgowości, polegająca na tym, że *każdego roku* odlicza się od wartości poszczególnych środków inwestycyjnych pewien procent jako tzw. odpis (amortyzacja, umorzenie), mający przedstawiać wartość zużycia tych środków“ (prof. Witold Skalski, Zasady inwentaryzowania i bilansowania, III wyd., str. 43).

Przy literalnym ujęciu tych wskazań prawnych i naukowych, a więc — *przy powierzchownym ujęciu zagadnienia, wnioskujemy*: skoro odpisanie na zużycie przedmiotów majątkowych jest dokonywane na dzień bilansowy, na datę ostatniego dnia roku operacyjnego — nie wolno więc czynić odpisów na zużycie przedmiotów *nie znajdujących się już w przedsiębiorstwie w dniu bilansowym,*

Wnioskowanie to jest nieświadomym powrotem do przebrzmiałego już dziś *poglądu na amortyzację jako na coroczną korekturę wartości* przedmiotów majątkowych. Według tego poglądu przyczyną odpisów jest fakt, że przy zamykaniu ksiąg należy uwzględnić rzeczywistą wartość przedmiotu przez wprowadzenie tzw. „pozycji korygującej” (ten pogląd pokutuje nawet w przytoczonym wyżej ujęciu amortyzacji przez prof. Skalskiego). Oczywiście przy tym poglądzie *nie jest do pomyślenia stosowanie „pozycji korygującej” w odniesieniu wartości przedmiotów z przedsiębiorstwa wycofanych.*

W dalszym jednak rozwoju poglądu na istotę amortyzacji stwierdzono, że *odpisy na zużycie zmniejszają zysk bilansowy.* Jeden z twórców nauki o organizacji przemysłowej (Betriebswirtschaftslehre) *Schmalenbach wprowadził do zagadnienia odpisów nowe pojęcie — rozdziału nakładu i zdefiniował odpisy jako środek rozdziału nakładu.*

Nakład na kupno maszyny, jednorazowo poczyniony przez przedsiębiorcę, *służy przez szereg lat,* obciążenie więc pierwszego roku całą

wartością maszyny byłoby sprzeczne z *prawidłowym rozkładem kosztów*. Toteż taki *nakład winien być rozdzielony na szereg lat produkcyjnych*, w ciągu których maszyna pracuje produkcyjnie (por. Marian Frank, Buchalter Polski, 1937, nr 1 str. 4).

„Odpisy są więc dla danego roku kosztami osiągnięcia dochodu. „Odpisy przestają być ową nieokreśloną pozycją, pojawiającą się raz w roku przy sporządzeniu bilansu rocznego; *w miesięcznych zestawieniach kosztów produkcji** *odpisy zajmują należne im miejsce, jako koszty produkcji wynikające ze stopniowego zużywania się urządzeń produkcyjnych*. Grossman, Schmalenbach, Hast są rzecznikami takiego ujmowania odpisów" (Marian Frank, ibidem).

Ten pogląd na istotę amortyzacji należy uznać za panujący. Znalazł on wyraz również w okólniku Ministerstwa Skarbu z d. 18 listopada 1936, LDV 24674/2/36 (OBP, 1937, nr 1, str. 13 i n.).

Okólnik ten stwierdza, że z przepisu art. 6 ustawy o pod. doch. i § 14 rozp. wyk. „wynika, że *amortyzację traktować należy na jednym poziomie z kosztami uzyskania dochodu*, albowiem nakład inwestycyjny w postaci np. nabycia maszyny w przedsiębiorstwie przemysłowym nie jest w istocie niczym innym jak *wyłożonym z góry kosztem uzyskania dochodu tych lat, na przestrzeni których nabyta maszyna jest w przedsiębiorstwie używana"*.

Jeśli odpisanie na zużycie jest kosztem osiągnięcia dochodu, *dokonanie odpisania jest nakazane niezależnie od tego, czy dany przedmiot służył celom przedsiębiorstwa przez cały okres operacyjny, czy też przez jego część*.

Norma odpisania na zużycie za okres od początku roku operacyjnego do chwili sprzedaży winna odpowiadać rzeczywistemu zużyciu przedmiotu w tym okresie czasu.

Jak należy księgować odpisanie na zużycie wśród okresu operacyjnego w związku ze sprzedażą przedmiotu?

Jest jasne, że księgowanie tej straty nie może być uskutecznione poprzez Rk Funduszu amortyzacyjnego. Skoro fundusz amortyzacyjny jest pozycją bilansową korygującą wartość istniejących w przedsiębiorstwie przedmiotów majątku stałego, *strata na zużyciu przedmiotu za czas od początku okresu do chwili sprzedaży nie może być ujęta jako dopis do tego funduszu* (jak wiadomo, przy sprzedaży przedmiotu inwestycyjnego należy wyksięgować w ciężar funduszu amortyzacyjnego a na dobro rachunku danego przedmiotu całą sumę dotychczasowych—z lat poprzednich—odpisań na zużycie tego przedmiotu).

O ile dokonywujemy wśród roku operacyjnego odpisania na zużycie przedmiotu za czas od początku okresu do chwili jego sprzedaży, musimy uskutecznić *to wprost na rku Strat i Zysków*. Jakkolwiek ruch na tym koncie odbywa się z reguły tylko w dniu bilansowym, to jednak, zgodnie z przyjętym zwyczajem, wyniki nadzwyczajne mogą być na nim księgowane i wśród okresu operacyjnego (por. prof. Lulek, Metodyczny Podręcznik, t. I, str. 88). Księgujemy więc Wn Rk Strat i Zysków, Ma Rk (przedmiotu majątkowego)... za stratę na zużyciu do d... (data sprzedaży).

ROZPORZĄDZENIE WYKONAWCZE DO USTAWY O ULGACH INWESTYCYJNYCH

(ciąg dalszy)

1) w Wilnie i w innych miastach liczących ponad 20.000 mieszkańców oraz w Nowogródku budynki oraz części dobudowane, w których te przedsiębiorstwa będą zakładane, powinny być wzniesione z materiałów ogniotrwałych; nadto w Wilnie powinny być one połączone z siecią kanalizacyjną i we wszystkich pokojach (numerach) powinna być zaprowadzona bieżąca woda zimna i ciepła, a w miejscowościach pozostałych powinny być one zaopatrzone w urządzenia asenizacyjne,

2) w Wilnie nowozakładane hotele powinny liczyć co najmniej 20, zaś pensjonaty co najmniej 10 pokojów (numerów); w innych miastach liczących ponad 20.000 mieszkańców i w Nowogródku hotele powinny liczyć co najmniej 10 a pensjonaty co najmniej 5 pokojów (numerów); w pozostałych miejscowościach hotele i pensjonaty powinny liczyć co najmniej 5 pokojów (numerów) — i

3) łączny koszt nakładów wymienionych w § 26 ust. (1) pkt 2) i 3) dokonanych w ciągu roku przez poszczególne przedsiębiorstwa, nie może być niższy niż: w Wilnie—10.000 zł; w innych miastach liczących ponad 20.000 mieszkańców oraz w Nowogródku — 5.000 zł; w miejscowościach pozostałych — 1.000 zł.

(2) Prawo potrącenia kosztów nakładów wymienionych w § 26 ust. (1) pkt 2) i 3), jeżeli chodzi o przedsiębiorstwa hotelarskie już istniejące, służy pod następującymi warunkami:

1) w Wilnie budynki, w których te przedsiębiorstwa się znajdują, powinny być skanalizowane, a we wszystkich pokojach (numerach) powinna być zaprowadzona bieżąca woda zimna i ciepła, chyba że te urządzenia są już zaprowadzone; we wszystkich miejscowościach każde przedsiębiorstwo hotelarskie powinno posiadać co najmniej jedną łazienkę — i

2) łączny koszt nakładów wymienionych w § 26 ust. (1) pkt 2) i 3), dokonanych w ciągu roku przez poszczególne przedsiębiorstwo, nie może być niższy niż: w Wilnie — 5.000 zł; w innych miastach liczących ponad 20.000 mieszkańców i w Nowogródku — 2.000 zł; w miejscowościach pozostałych — 1.000 zł;

(3) Prawo potrącenia kosztów nakładów wymienionych w § 26 ust. (1) pkt 2) i 3) służy:

1) jeżeli chodzi o nowozakładane przedsiębiorstwa gastronomiczne — pod warunkiem, że łączny koszt tych nakładów dokonanych w ciągu roku przez poszczególne przedsiębiorstwo, wynosi: w Wilnie co najmniej 15.000 zł; w innych miastach liczących ponad 20.000 mieszkańców i w Nowogródku co najmniej 10.000 zł; w miejscowościach pozostałych co najmniej 1.000 zł;

2) jeżeli chodzi o przedsiębiorstwa gastronomiczne istniejące — pod warunkiem, że łączny koszt tych nakładów dokonanych w ciągu roku przez poszczególne przedsiębiorstwo, wynosi w Wilnie co najmniej 3.000 zł; w innych miastach liczących ponad 20.000 mieszkańców i w Nowogródku co najmniej 2.000 zł; w miejscowościach pozostałych co najmniej 500 zł.

Do art. 11.

§ 28. (1) Posiadaczom gospodarstwa rolnych, opłacającym podatek gruntowy w wysokości nie przewyższającej 110 zł i nie prowadzącym prawidłowych ksiąg w ro-

zumieniu art. 81 ordynacji podatkowej, służy prawo potrącenia z dochodu, podlegającego podatkowi dochodowemu z działu I:

1) kosztów nabycia nowych (nieużywanych) maszyn i narzędzi rolniczych,

2) kosztów nabycia materiałów i kosztów robocizny najemnej, poniesionych przy wzniesieniu budowli gospodarczych, przy melioracjach terenowych, zagospodarowaniu łąk i pastwisk lub przy założeniu lub powiększeniu sadów owocowych lub plantacji wikliny,

— jeżeli te inwestycje zostały lub będą dokonane w okresie od dnia 15 kwietnia 1938 r. do dnia 31 grudnia 1942 r.

(2) Prawo określone w ust. (1) służy pod warunkiem udowodnienia poniesionych kosztów, o których w tym ustępie mowa, rachunkami wystawionymi przez sprzedawców, pokwitowaniami z otrzymanego wynagrodzenia za pracę itp. dowodami. Przepisy art. 21 ust. (1) i (5) art. 22 i art. 23 ust. (1) i (3) oraz wydane na ich podstawie przepisy rozporządzenia niniejszego stosuje się odpowiednio.

Do art. 14 ust. (1) pkt 1).

§ **29**. Za wydatki związane z wierceniami uważa się wydatki na wszelkiego rodzaju materiały, narzędzia i urządzenia, połączone z zakupem i zainstalowaniem urządzenia wiertniczego z wszystkimi przynależnymi urządzeniami i budowlami oraz wydatki, związane z przeprowadzeniem wiercenia aż do jego ukończenia, nie wyłączając wydatków na płace personelu technicznego, administracyjnego i robotniczego.

Do art. 14 ust. (1) pkt 2).

§ **30.** (1) U osób prawnych jest wolna od podatku dochodowego ta część dochodu (tj. zysków bilansowych w rozumieniu art. 21 ustawy o podatku dochodowym) ustalonego na podstawie prowadzonych przez nie ksiąg handlowych, jaka odpowiada stosunkowi przychodu brutto ze sprzedaży ropy naftowej (oleju skalnego) i gazu ziemnego, otrzymanych w otworach poszukiwawczych oraz ze sprzedaży produktów, uzyskanych z przerobu tych surowców, do sumy wszystkich przychodów brutto objętych księgami handlowymi.

(2) Zasadę określoną w ust. (1) stosuje się również przy ustalaniu wolnego od podatku dochodu tych osób fizycznych, których księgi, poza poszukiwawczym wiertnictwem naftowym i przeróbką otrzymanych z niego surowców, obejmują jeszcze inne (choćby nie wszystkie) zródła dochodu — z tą jednak różnicą, że nadzwyczajnych przychodów w rozumieniu art. 7 ustawy o podatku dochodowym nie bierze się pod uwagę.

(3) Stratę, wynikłą z działalności określonej w art. 14 ust. (1) pkt 2), potrąca się z sumy dochodów osiągniętych z innych źródeł—zgodnie z przepisami art. 9 ustawy o podatku dochodowym.

P r z y k ł a d y.

Przykład 1: Spółka z ogr. odp., posiadająca rafinerię i kopalnię ropy naftowej, podjęła wiercenia poszukiwawcze; rok operacyjny zamknęła zyskiem w sumie 220.000 zł — po uwzględnieniu ustawowych doliczeń jej dochód podatkowy ustalono w sumie 240.000 zł. Suma wszystkich przychodów brutto tej spółki (nie wyłączając nadzwyczajnych przychodów w rozumieniu art. 7 ustawy o podatku dochodowym) wynosi według ksiąg handlowych 3.000.000 zł; mieszczą się w niej:

a) przychód brutto ze sprzedaży ropy pochodzącej z szybów poszukiwawczych zł 150.000.—
b) przychód brutto ze sprzedaży produktów uzyskanych z przerobu tej ropy „ 550.000.—

razem: zł 700.000.—

Ponieważ stosunek wymienionych pod a) i b) przychodów brutto do sumy wszystkich przychodów brutto spółki przedstawia się jak 7 : 30, zwolnieniu od podatku dochodowego podlega 7/30 części dochodu podatkowego, czyli 56.000 zł.

Przykład 2: Właściciel trzech szybów naftowych poszukiwawczych eksploatuje także pięć szybów nieposzukiwawczych i prowadzi księgi, obejmujące wszystkie źródła dochodu. Wykazują one z końcem roku przychody brutto ze sprzedaży ropy oraz z czynszów za dzierżawę gruntów w ogólnej sumie 680.000 zł, w czym mieści się przychód ze sprzedaży ropy pochodzącej z otworów poszukiwawczych w kwocie 120.000 zł.

Dochód płatnika ustalony w sumie 60.000 zł. Wobec tego, że stosunek przychodu ze sprzedaży ropy pochodzącej z otworów poszukiwawczych do sumy wszystkich przychodów objętych księgami przedstawia się jak 3 : 17, — zwolnieniu od podatku dochodowego podlegają w tym przypadku 3/17 części dochodu ustalonego na podstawie ksiąg tj.

$$\frac{60.000 \times 3}{17} = 10.588,23 \text{ zł.}$$

(4) Do obliczenia dziesięcioletniego okresu zwolnienia od podatku dochodowego, przewidzianego w art. 14 ust. (1) pkt 2), stosuje się odpowiednio przepisy § 22.

Do art. 15.

§ **31.** (1) Jeżeli spółka ma na celu prowadzenie kopalń naftowych, a nadto wykonywanie czynności zarobkowych nie wiążących się bezpośrednio z prowadzeniem kopalni, to przewidziane w art. 15 zwolnienie od opłat stemplowych, unormowanych w art. 102 bądź 105 u. o. s., nie tyczy się tej części kapitału spółki, która jest przeznaczona do prowadzenia tych innych czynności, a zwolnienie od opłaty stemplowej, unormowanej w art. 106 u. o. s. tyczy się wkładów rzeczowych tylko o tyle, o ile obejmują pola naftowe bądź inne nieruchomości, na których mają być urządzone kopalnie naftowe. W takim przypadku przyznanie ulgi zależy od przedstawienia organowi urzędowemu właściwemu do wymierzania opłaty stemplowej zaświadczenia stwierdzającego, jaka część kapitału spółki lub wkładów rzeczowych posiada warunki zwolnienia od opłaty stemplowej, wymienione w zdaniu poprzedzającym. Celem uzyskania tego zaświadczenia należy przedstawić szczegółowo umotywowany wniosek Ministerstwu Przemysłu i Handlu.

(2) W przypadkach, wymienionych w art. 15, opłata ma być wymierzona nawet wówczas, gdy według treści umowy spółki istnieją warunki zupełnego zwolnienia od opłaty. Opłata wymierzona — a w przypadku wymienionym w ust. (1) odpowiednia część opłaty — ulega odroczeniu do upływu dwóch lat i sześciu miesięcy od dnia sporządzenia pisma, stwierdzającego umowę o zawiązanie spółki. W razie sporządzenia tego pisma nie w formie aktu notarialnego ani też w formie dokumentu, na którym notariusz poświadczył podpis, wymierzenie opłaty stemplowej następuje przez nakaz płatniczy (art. 33 ustęp ustatni u. o. s.), w którym urząd skarbowy wymienia datę kalendarzową, stanowiącą ustawowy termin płatności

tj. ostatni dzień okresu 3-tygodniowego liczonego od dnia sporządzenia pisma (art. 20 u. o. s.) oraz datę kalendarzową, do której płatność jest odroczona.

(3) Kwota odroczona ulega umorzeniu w razie przedstawienia urzędowi skarbowemu — przed upływem terminu odroczenia — świadectwa okręgowego urzędu górniczego, stwierdzającego, że przed upływem lat dwóch od sporządzenia pisma, stwierdzającego umowę o zawiązanie spółki, rozpoczęto wiercenie poszukiwawcze; umorzenie jest uzależnione od uprzedniego stwierdzenia, że są prowadzone prawidłowe księgi w rozumieniu art. 81 ordynacji podatkowej. W razie nieprzedstawienia świadectwa okręgowego urzędu górniczego spółka ma przed upływem terminu odroczenia uiścić kwotę odroczoną; nieuiszczenie opłaty w tym terminie spowoduje ściągnięcie przymusowe wraz z odsetkami (art. 3 ustawy z dnia 18 marca 1935 r. Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 8 poz. 88) liczonymi od dnia następnego po sporządzeniu aktu notarialnego bądź po poświadczeniu podpisu przez notariusza, bądź po upływie ustawowego terminu płatności wymienionego w nakazie płatniczym (ust. (2)).

(4) Nawet w razie przedstawienia wymienionego świadectwa przed upływem terminu odroczenia urząd skarbowy wymierzy opłatę stemplową przez nakaz płatniczy w razie stwierdzenia, że w czasie odroczenia nie były prowadzone prawidłowe księgi; urząd skarbowy w nakazie płatniczym wezwie do uiszczenia odsetek za czas wskazany w ust. (3).

(5) Notariusz ma — w razie niepobrania lub tylko częściowego pobrania opłaty na mocy niniejszego paragrafu — przesłać urzędowi skarbowemu uwierzytelniony odpis pisma, co do którego opłata lub jej część ulega odroczeniu.

Do art. 16 ust. (1).

§ 32. Za przedsiębiorstwa lotnicze uważa się, zgodnie z przepisami art. 44 prawa lotniczego (Dz. U. R. P. z 1935 r. Nr 69, poz. 437), przedsiębiorstwa zakładane za zezwoleniem Ministra Komunikacji, w celu dokonywania przewozu osób, bagażu, towarów lub poczty statkami powietrznymi, w celu dokonywania pomiaru gruntów (aerofotogrametria) oraz inne przedsiębiorstwa, zarobkujące za pomocą statków powietrznych.

§ 33. (1) Za pomieszczenia garażowe uważa się budynki oddzielne lub części budynków, odpowiednio dostosowane i służące do pomieszczenia pojazdów mechanicznych, używanych do ruchu. Nie uważa się natomiast za pomieszczenia garażowe budynków lub ich części, służących do pomieszczenia pojazdów mechanicznych przeznaczonych na sprzedaż lub służących do przechowania części samochodowych bądź motocyklowych.

(2) Za stacje obsługi technicznej uważa się zakłady przystosowane do wykonywania robót związanych z konserwacją i naprawami doraźnymi pojazdów mechanicznych.

§ 34. Przez „koleje użytku prywatnego o silniku mechanicznym" rozumie się, zgodnie z przepisami art. 37 ustawy z dnia 17 marca 1932 r. o koncesjach na koleje znaczenia miejscowego i koleje miejskie (Dz. U. R. P. Nr 38, poz. 391), koleje o silniku mechanicznym, służące do własnych potrzeb osób, przedsiębiorstw przemysłowych lub handlowych lub też gospodarstw rolnych, dla których je zbudowano. Korzystanie z tych kolei również przez inne osoby na zasadzie współużywania, za zezwoleniem Ministerstwa Komunikacji lub upoważnionej dyrekcji okręgowej kolei państwowych, nie pozbawia tych kolei charakteru kolei użytku prywatnego a tym samym i prawa do ulg.

(cdn.)

ORZECZNICTWO W SPRAWACH PODATKOWYCH

89.

ULGA DLA SPÓŁDZIELNI W ZAKRESIE PODATKU DOCHODOWEGO.

Samo uznanie ksiąg handlowych spółdzielni za nierzetelne nie może pozbawić jej ulg z art. 10 ust. 1 p. 6 ustawy o podatku dochodowym (teza).

NTA, 23 czerwca 1938, l. rej. 329/38—332/38.

Z uzasadnienia. Sporne jest zastosowanie art. 10 p. 6 ustawy o podatku dochodowym, który zezwala spółdzielni odliczyć *od ogólnego dochodu sumy nadwyżek bilansowych (zyski bilansowe), pochodzące z obrotów z członkami, pod warunkiem* — między innymi — że spółdzielnia działa statutowo i faktycznie wśród swych członków, lub, jeżeli rozszerza wprawdzie działalność swoją na osoby nie będące członkami, że przelewa przypadające na nieczłonków nadpłaty i zwroty w całości od funduszów, nie podlegających podług statutu podziałowi między członków. Na uzasadnienie niezastosowania tego przepisu prawa wysunęła władza pozwana w zaskarżonych orzeczeniach ten moment, że Spółdzielnia prowadziła nierzetelne księgi oraz że nie było intencją ustawodawcy udzielanie ulg spółdzielniom, prowadzącym takie księgi. Skarżąca zarzuca wadliwość postępowania z tego powodu, że nie jest jej wiadome, na czym władza oparła swój pogląd co do intencji ustawodawcy. Treść zaskarżonych orzeczeń nie pozostawia atoli żadnej wątpliwości co do tego, że zdaniem władzy nie leżało w intencji ustawodawcy przyznanie ulg takiej spółdzielni, która prowadzi księgi nierzetelne z przyczyn podanych w orzeczeniach. Domniemywanie się intencji ustawodawcy jest wnioskowaniem, a skarżąca nie była pozbawiona możności wykazania, że wnioskowanie jest nietrafne. Z tej możności zrobiła też skarżąca użytek. W szczególności powołuje się skarga na wyrok NTA z 30.11.1936, l. rej. 2955/34 *), w którym Trybunał wypowiedział pogląd, że prawo do ulgi z art. 10 p. 6 ustawy o podatku dochodowym nie jest uzależnione od wymogu prowadzenia przez spółdzielnię prawidłowych ksiąg handlowych. W konkretnym przypadku jednak władza uznała księgi za nierzetelne, a skarżąca twierdzi, że nie było podstawy do takiej oceny ksiąg. Wyłania się tedy *kwestia, czy fakt uznania ksiąg za nierzetelne pozbawia spółdzielnię ulgi z art. 10 p. 6 ustawy o pod. doch.* W odpowiedziach na skargi władza wyjaśnia, że spółdzielnia w danym wypadku umyślnie przedstawiała fałszywy stan interesów i majątku, co w art. 126 p. 4 ustawy o spółdzielniach poz. 495/34 DURP uznane jest za przestępstwo; okoliczność ta pozbawia, zdaniem władzy, ulgi, przy czym władza powołuje się na wyrok NTA z 7.6.1934, l. rej. 2007/33. Trybunał wypowiedział tam wprawdzie pogląd, że nie mogło być intencją ustawodawcy przyznanie ulgi za działalność, którą ustawa o spółdzielniach uważa za przestępstwo, lecz stało się to w związku ze spornym tam zagadnieniem odnośnie do użytego w art. 95 ustawy o podatku przemysłowym wyrażenia o rozszerzaniu działalności spółdzielni na nieczłonków. Natomiast nie zajmował się tam Trybunał działalnością spółdzielni, sprzeczną w ogóle z ustawami. Pogląd więc władzy, wypowiedziany w odpowiedziach na skargi, nie znajduje potwierdzenia w przytoczonym wyroku. Nie może on też być uznany za trafny,

*) Ogłoszony w OBP, 1937, str. 499.

ponieważ *ograniczenie ulgi do przypadków, kiedy działalność spółdzielni nie koliduje z przepisami karnymi, nie da się uzasadnić w przepisach ustawy o podatku dochodowym,' a brak jest danych, które by bezwzględnie wskazywać mogły na tego rodzaju intencję ustawodawcy.* Okoliczność więc, że spółdzielnia prowadzi księgi nierzetelne, nie może sama przez się pozbawiać jej ulgi z art. 10 p. 6 ustawy o pod. doch.

Teza ta oparta na analizie tekstu ustawy, *nie oznacza jednak jeszcze, że prowadzenie przez spółdzielnię ksiąg nierzetelnych jest zawsze obojętne dla przyznania omawianej ulgi.* Mianowicie w myśl ogólnych zasad postępowania na spółdzielni ciąży dowód, że i w jakiej mierze zachodzą warunki przyznania ulg, a więc *czy i jaka część zysku bilansowego pochodziła w konkretnym wypadku z „obrotu" dokonanego z członkami. Jeśli więc spółdzielnia w toku prawidłowego postępowania nie przedstawi innych dowodów jak tylko księgi uznane przez władzę za nierzetelne, to władza może uznać, że spółdzielnia nie udowodniła istnienia wymogów uzasadniających prawo do ulg.*

Skoro więc władza, wychodząc z określonego wyżej mylnego założenia prawnego, nie zajmowała się w ogóle kwestią, czy i w jakiej mierze skarżący Bank udowodnił istnienie obrotu z członkami, jak również nie rozprawiła się z zarzutami odwołania w kwestii, czy spółdzielnia była uprawniona do działania wśród niecżłonków, Trybunał uznał w myśl art. 84 p. 3 RPR o NTA postępowanie za wadliwe i uchylił zaskarżone orzeczenie.

90.

ODDZIAŁ ZAGRANICZNEJ SPÓŁKI Z OGR. ODP. A POTRĄCALNOŚĆ WYNAGRODZEŃ WYŻSZEJ ADMINISTRACJI.

Do wynagrodzeń wyższej administracji krajowego oddziału zagranicznej spółki z ogr. odp., który nie posiada własnego kapitału zakładowego ograniczenia z ust. 3 art. 21 ustawy o podatku dochodowym nie mają zastosowania.

NTA, 5 marca 1938, l. rej. 6459/34.

Z uzasadnienia: Przewodniczący Komisji Szacunkowej wezwał skarżącą w toku postępowania wymiarowego w trybie art. 58 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 DURP) do wyjaśnienia, na jakiej podstawie figuruje w jej zeznaniu kapitał zakładowy w sumie Rm. 170.000= = zł 632.000, podczas gdy w rejestrze handlowym ani też w zamknięciu rachunkowym nie figuruje w ogóle kapitał zakładowy dla oddziału w Katowicach, oraz zakwestionował m. in. potrącalność wypłaconych kwot wynagrodzenia dyrektora i prokurenta w łącznej kwocie zł 57.920 jako kosztów handlowych, na podstawie ust. 3 art. 21 powołanej ustawy.

W odpowiedzi skarżąca zaznaczyła, że jej centrala w Zwickau, w stosunku do której jest ona oddziałem, rozporządza zapisanym w rejestrze handlowym kapitałem zakładowym w wysokości Rm. 4.150.000 a dla oddziału wyznaczyła tytułem kapitału zakładowego kwotę Rm. 170.000 tj. zł 362.000, która to kwota z uwagi na to, że skarżąca jest tylko oddziałem, nie może figurować w księgach oddziału, oraz domagała się odliczenia z zysków na pensje i gratyfikacje 15 procent kapitału zakładowego tj. kwoty zł 54.135.

Władza I instancji doliczyła m. in. pozycjami całkowitą sumę wynagrodzenia quaestionis do zysku skarżącej... Władza pozwana... utrzymała w mocy doliczenie.

NTA rozważył co następępuje:

...Skarżąca nie mogła się wykazać na wezwanie władzy ani faktycznie posiadanym kapitałem przez ujawnienie go w księgach handlowych, ani też przez zarejestrowanie, zarejestrowany bowiem kapitał w kwocie Rm. 4.150.000 *stanowił kapitał centrali w Zwickau, a nie kapitał przeznaczony dla działalności skarżącej ja-*

ko oddziału w Polsce. Określenie w liście centrali do oddziału wysokości kapitału bez prawidłowego wciągnięcia go do ksiąg handlowych skarżącej jako osoby prawnej, działającej na terenie Polski, nie może, jak to słusznie przyjęła władza, czynić zadość wymogowi art. 21 ust. 3 ustawy względnie 43 rozp. wyk. *Wobec braku wymogów przepis art. 21 ust. 3 ustawy, nakazujący doliczać tego rodzaju wydatki, o jakie w danym wypadku chodzi, w zależności od wysokości kapitałów skali 15 — względnie 10-procentowej, nie może mieć w niniejszym przypadku zastosowania.* Skoro atoli sporne wydatki są z istoty swej wydatkami potrącalnymi w rozumieniu przepisu art. 6 ustawy, to władza nie miała podstawy do nieuznania tychże wydatków w ramach żądania skargi za potrącalne...

91.

POTRĄCALNOŚĆ WYDATKÓW NA PORADY W SPRAWACH PODATKOWYCH, NA REWIZJĘ KSIĄG I OPRACOWANIE ZEZNAŃ PODATKOWYCH.

Wydatek na obronę prawną w sprawach podatków nieodliczalnych od dochodu jest potrącalny jeśli jest związany z uzyskaniem, zachowaniem i zabezpieczeniem dochodu.

Wydatek na rewizję księgowości przedsiębiorstwa w związku z wymogami prawa podatkowego oraz na opracowanie zeznań podatkowych podlega potrąceniu.

NTA, 11 czerwca 1938, l. rej. 5685/35.

Z uzasadnienia. ...Doliczenie sumy zł 3.000 wpłaconej wedle twierdzeń skarżącego i wedle jego ksiąg handlowych biuru porad podatkowych za takie porady, uzasadnia władza pozwana tym, że skarżący na dekret wątpliwości z 14.9.1932, nie udowodnił, że wydatek ten został poniesiony na porady w sprawach podatków, odliczalnych od dochodu w myśl art. 10 p. 5 ustawy. Uzasadnienie to jest podwójnie wadliwe. Przedewszystkim dekretem z 14.9.1932, bynajmniej nie żądano od skarżącego udowodnienia stanu rzeczy, o jakim mówi decyzja odwoławcza, lecz zakwestionowano sporny wydatek jedynie jako „nieudokumentowany", na co skarżący odpowiedział powołaniem się na treść protokółu badania ksiąg handlowych, wedle którego na wydatek ten przedłożone zostały przy rewizji rachunki. Po wtóre, w płaszczyźnie przepisów art. 6 *nie ma żadnego znaczenia związek wydatku z pozycjami odliczalnymi lub nieodliczalnymi od ogólnego dochodu, ale jedynie i wyłącznie związek wydatku z uzyskaniem, zachowanizm i zabezpieczeniem przychodów z danego źródła — w tym wypadku z przedsiębiorstwa.* Pod tym zaś kątem widzenia trudno się dopatrzyć jakiejkolwiek różnicy między obroną prawną w sprawach podatkowych, związanych z posiadaniem i eksploatowaniem przez płatnika przedsiębiorstwa, w zależności od rodzaju podatku względnie od jego odliczalności od ogólnego dochodu.

Istotny jest jedynie związek danego podatku z eksploatacją źródła dochodu i wpływ wymiarów tego podatku na gospodarcze warunki tej eksploatacji. Nie może zaś ulegać wątpliwości, że rewizja księgowości przedsiębiorstwa w związku z wymogami prawa] podatkowego oraz opracowanie na podstawie ksiąg zeznań podatkowych — o czym mówił płatnik w swym odwołaniu — wiążą się ściśie z eksploatacją przedsiębiorstwa. Z tą obroną skarżącego władza nie rozprawiła się zupełnie...

92.

ODLICZENIE OD DOCHODU KOSZTU ŚWIADECTWA PRZEMYSŁOWEGO I KARTY REJESTRACYJEEJ NA ROK NASTĘPNY.

Koszt świadectwa przemysłowego i karty rejestracyjnej na rok następny

jest odliczalny od dochodu roku w którym został poniesiony.

NTA, 13 czerwca 1938, l. rej. 642/37, 1798/37.

Z uzasadnienia: Stanowisko władzy, że wydatki na świadectwa przemysłowe i karty rejestracyjne na rok 1935 nie są potrącalne w roku 1934, jest sprzeczne z ustawą o podatku przemysłowym, która nakazuje wykupienie tych świadectw i kart do 31 grudnia roku, poprzedzającego rok, na który się je wykupuje. Skarżący miał więc obowiązek poniesienia tych wydatków w roku 1934 a tym samym oczywiste prawo ich potrącenia względnie odliczenia od dochodu tego roku.

ORZECZNICTWO W SPRAWACH UMÓW O PRACĘ I UBEZPIECZEŃ SPOŁECZNYCH

60.

WYNAGRODZENIE ZA GODZINY NADLICZBOWE.

Jeśli pracodawca umówił się z pracownikiem, że odpowiadać będzie za pracę w godzinach nadliczbowych tylko w tym wypadku jeśli zleci na piśmie jej wykonanie, pracownik nie jest uprawniony do żądania wynagrodzenia za godziny nadliczbowe o ile nie otrzymał wspomnianego polecenia na piśmie i pozbawił pracodawcę możności kontroli.

SN, 29 września 1937, C I 3470/36.

Z uzasadnienia: Zarzut jest nieuzasadniony, skoro bowiem, jak to wyjaśnił Sąd Najwyższy w orzeczeniu Nr 115/33, pracodawca nie może być pozbawiony możności skontrolowania, czy praca w godzinach nadliczbowych miała miejsce, była wywołana potrzebą i została wykonana z korzyścią dla pracodawcy, to *miała pozwana Kasa prawo postawić skarżącemu w umowie warunek, iż będzie odpowiadać za pracę nadliczbową, zlecaną pracownikowi na piśmie, skarżący zaś, nie uzyskawszy zgodnie z ustaleniem Sądu takiego polecenia na piśmie, wymaganego przez umowę stron, pozbawił pozwaną Kasę możności tej kontroli, nie może więc za taką pracę upominać się o wynagrodzenie.*

61.

PRACOWNIK UMYSŁOWY.

Czynności takie, jak przyjmowanie robotników, przydzielanie im pracy, doglądanie i nadzór nad nimi oraz dokonywanie wypłat uzasadniają zaliczenie osoby, spełniającej te czynności, do kategorii pracowników umysłowych w rozumieniu art. 3 pkt 1, chociażby wskazówki, jak ma być wykonywana praca, udzielane były robotnikom przez daną osobę nie samodzielnie, lecz na pisemne lub ustne polecenie pełnomocnika pracodawcy.

Istoty czynności administracyjnych lub nadzorczych nie zmienia fakt, że spełniający je nie podlega bezpośrednio właścicielowi zakładu pracy.

Zastrzeżenie w art. 3 pkt. 1 co do konieczności odpowiedzialności za całość pracy w zakładzie pracy odnosi się tylko do majstrów lub równorzędnych z nimi pracowników nie zaś również do innych kategorii osób, tam wymienionych.

NTA, 28 października 1938. I. rej. 387/37, PUS, 1938, p. 180.

Z uzasadnienia: Z. U. P. U. we Lwowie orzeczeniem z 27 lutego 1933 r. na podstawie rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 24 listopada 1927 r.

o ubezpieczeniu pracowników umysłowych (Dz. Ust. Rz. P. Nr 106 poz. 911) uznał, że Eugeniusz G. zatrudniony w charakterze rządcy w Zarządzie Dóbr i Kamieniołomów Dra Feliksa i Leona H. podlega obowiązkowi ubezpieczenia w myśl cyt. rozporządzenia począwszy od dnia 1 stycznia 1930 r.

Od tego orzeczenia wnieśli H. odwołanie do Urzędu Wojewódzkiego w Tarnopolu. Urząd Wojewódzki po przeprowadzeniu dochodzenia wydał decyzję z 25 lipca 1933 r., w której uchylił orzeczenie Zakładu i zeznał, że Eugeniusz G. nie podlega obowiązkowi pracowników umysłowych z tytułu zatrudnienia u H.

Od orzeczenia Urzędu Wojewódzkiego Eugeniusz G. wniósł odwołanie do Ministerstwa Opieki Społecznej. Po przeprowadzeniu dodatkowo postępowania wyjaśniającego, Ministerstwo wydało orzeczenie z 15 października 1936 r., w którym uchyliło decyzję Urzędu Wojewódzkiego i uznało obowiązek ubezpieczenia G. w charakterze pracownika umysłowego.

W uzasadnieniu Ministerstwo zaznaczyło, że obowiązek stosowania się G. do poleceń pełnomocnika jest bez znaczenia dla kwestii ubezpieczenia pracownika w charakterze pracownika umysłowego, ponieważ tego rodzaju zależność pracownika od właściciela względnie jego zastępcy jest cechą charakterystyczną każdego stosunku służbowego.

Na powyższe orzeczenie wnieśli H. skargę.

NTA rozważył co następuje:

W myśl art. 3 p. I rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 24 listopada 1927 r. (Dz. Ust. Rz. P. poz. 911) obowiązkowi ubezpieczenia podlegają osoby, spełniające czynności administracyjne i nadzorcze. Cechy te — zgodnie z zasadą wypowiedzianą już w wyroku z 31 marca 1936 r. L. Rej. 9472/33 — wyczerpują momenty decydujące o obowiązku ubezpieczenia w rozumieniu przytoczonego przepisu.

W sprawie niniejszej świadkowie R. i F. zeznali, że G. w czasie zatrudnienia u H. od dnia 1 stycznia 1925 r. *wykonywał następujące czynności: przyjmował robotników, przydzielał im pracę, doglądał i miał nadzór nad nimi, wreszcie dokonywał wypłat w naturaliach. Jeśli władza pozwana opierając się na tych zeznaniach uznała G. za podlegającego obowiązkowi ubezpieczenia jako osobę spełniającą czynności admenistracyjne i nadzorcze w rozumieniu cyt. wyżej przepisów, to Trybunał nie dopatrzył się sprzeczności ze stanem faktycznym z aktów sprawy wynikającym.*

Tego stanowiska władzy pozwanej nie obala w szczególności okoliczność, że, jak twierdzą skarżący, wszelkie wskazówki, jak ma być wykonana praca, udzielał G. robotnikom nie samodzielnie, lecz na pisemne lub ustne polecenie pełnomocnika właścicieli F., w myśl bowiem wymienionego wyżej wyroku *nie zmienia istoty czynności administracyjnych lub nadzorczych fakt, że spełniający je nie podlegał bezpośrednio właścicielowi zakładu pracy.*

To samo dotyczy zarzutu skargi. opartego na zeznaniach F. do protokółu dochodzeń zwierzchności gminnej w Mogielnicy z 8 maja 1933 r. i na piśmie komendanta posterunku P. P. z 10 grudnia 1933 r., że za całokształt i za poszczególne gałęzie gospodarki był odpowiedzialny rządca F.. dla oceny bowiem kwestii, czy G. podlegał ubezpieczeniu w myśl art. 3 p. 1 cytowanego rozporządzenia ze względu na charakter zatrudnienia, nie jest decydującym, czy ponosił on odpowiedzialność za całokształt i za poszczególne gałęzie gospodarki, lecz charakter powołanych czynności, albowiem zgodnie z wypowiedzianą już kilkakrotnie w judykaturze Trybunalu zasadą *należy uznać, że zastrzeżenie w art. 3 p. 1 cytowanego rozporządzenia co do odpowiedzialności za całość pracy w zakładzie odnosi się tylko do majstrów lub równorzędnych z nimi pracowników.*

OKÓLNIKI

ZARZĄDZENIE MINISTRÓW: SPRAW WEWNĘTRZNYCH I SKARBU Z DNIA 25 LISTOPADA 1938 R.

w sprawie zwolnienia Stowarzyszenia Wyższej Użyteczności „Liga Obrony Powietrznej i Przeciwgazowej" od podatku od lokali.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 33 z 1938 r., poz. 787).

Na podstawie art. 49 prawa o stowarzyszeniach z dnia 27 października 1932 roku (Dz. U. R. P. Nr 94, poz. 808) Stowarzyszyszenie Wyższej Użyteczności „Liga Obrony Powietrznej i Przeciwgazowej" zwalnia się od podatku od lokali, przypadającego od lokali lub ich części, zajmowanych przez Stowarzyszenie w celu prowadzenia działalności, określonej w statucie.

Minister Spraw Wewnętrznych:
(—) Sławoj Składkowski
Minister Skarbu:
(—) E. Kwiatkowski

(Przedruk z „Monitora Polskiego" z dnia 5 grudnia 1938 r. Nr 278, poz. 654).

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 29 LISTOPADA 1938 R.
L. D. V. 28610/5/38

w sprawie długów i ciężarów potrącalnych przy wymiarze podatku spadkowego od spadków zagranicznych.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 33 z 1938 r., poz. 791).

Ministerstwo Skarbu zarządza na podstawie art. 123 i 213 O. P., aby władze wymiarowe przy wymiarze podatku spadkowego od spadków, obejmujących przedmioty majątkowe, które w chwili śmierci spadkodawcy znajdowały się za granicą, zaliczały, celem obliczenia wartości czystej, do stanu biernego — koszty wydobycia (realizacji) owych przedmiotów majątkowych, jednak tylko wtedy, gdy wydobycie nastąpiło staraniem polskiego przedstawicielstwa konsularnego i jeśli przedstawicielstwo to przesłało pieniądze lub inne przedmioty majątkowe uzyskane drogą realizacji spadku Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie, bądź Sądowi Grodzkiemu celem wydania spadkobiercom.

Do stanu biernego należy zaliczyć te kwoty, które zostaną wymienione jako koszty wydobycia spadku w piśmie urzędowym przedstawicielstwa konsularnego, skierowanym do Izby Skarbowej Grodzkiej bądź do Sądu Grodzkiego.

Dyrektor Departamentu:
(—) Dr. Lubowicki

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 23 GRUDNIA 1938 R.
L. D. V. 27968/4/37

w sprawie ulg przy nabywaniu świadectw przemysłowych na rok 1939 przez firmę „Ruch" Polskie Towarzystwo Księgarni Kolejowych Sp. Akc. w Warszawie.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 35 z 1938 r., poz. 822)

Ministerstwo Skarbu na podstawie art. 39 ustawy o państwowym podatku prze-

mysłowym (Dz. U. R. P. z 1936 Nr 46 poz. 339) przedłuża na rok 1939 ulgi przewidziane okólnikiem z dnia 22 grudnia 1936 r. L. D. V. 4496/4/36 (Dz. Urz. Min. Sk. z 1937 r. Nr 1 poz. 27) w zakresie świadectw przemysłowych, zezwalając jednocześnie na nabywanie świadectw przemysłowych na rok 1939 przez Polskie Towarzystwo Księgarni Kolejowych „Ruch" Sp. Akc. w Warszawie — w terminie do dnia 15 stycznia 1939 r.

Dyrektor Departamentu:
(—) Dr. Lubowicki

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 23 GRUDNIA 1938 R.
L. D. V. 28606/4/38

w sprawie ulg przy nabywaniu świadectw przemysłowych na rok 1939 dla przedsiębiorstw detalicznej sprzedaży wyrobów tytoniowych.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 35 z 1938 r., poz. 823)

Ministerstwo Skarbu na zasadzie postanowień art. 39 ustawy o państwowym podatku przemysłowym (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 46, poz. 339) zezwala z urzędu (bez obowiązku składania indywidualnych podań) na prowadzenie w roku 1939 przedsiębiorstw detalicznej sprzedaży wyrobów tytoniowych:

a) na podstawie świadectwa przemysłowego **kategorii trzeciej** przedsiębiorstw handlowych — jeżeli otrzymana przez przedsiębiorstwo w roku 1938 od Polskiego Monopolu Tytoniowego prowizja nie przewyższyła kwoty zł 12.000 — w stosunku całorocznym,

b) na podstawie półrocznego (za cenę półrocznego) świadectwa przemysłowego **kategorii drugiej** przedsiębiorstw handlowych — jeżeli otrzymana w roku 1938 przez przedsiębiorstwo prowizja przewyższyła kwotę 12.000 zł.

Ulga powyższa ma zastosowanie do przedsiębiorstw, zajmujących się detaliczną sprzedażą wyrobów tytoniowych zarówno w sklepach specjalnych jak i mieszanych, z wyłączeniem jednakże tych przedsiębiorstw, które z tytułu równoczesnego prowadzenia handlu detalicznego innego rodzaju artykułami lub drobnej sprzedaży towarów wymienionych w cz. II lit. A. rozdz. I kat. II punkty 2) i 3) taryfy mają obowiązek nabycia świadectwa przemysłowego kategorii II.

Jednocześnie Ministerswo Skarbu zezwala przedsiębiorstwom detalicznej sprzedaży wyrobów tytoniowych na nabywanie świadectw przemysłowych na rok 1939 w terminie do dnia 15 stycznia 1939 r.

Dyrektor Departamentu:
(—) Dr. J. Lubowicki

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 21 GRUDNIA 1938 R.
L. D. V. 29682/4/38

w sprawie postępowania władz skarbowych w przypadku negowania przez płatnika obowiązku podatkowego względnie jego rozciągłości.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 35 z 1938 r., poz. 824)

Wyciąg

z wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 5 października 1938 r. l. rej. 811/37 w sprawie ze skargi Edmunda Żakowskiego w Lesznie.

Przedmiotem sporu jest rozciągłość obowiązku podatkowego skarżącego. Władza pozwana opodatkowała go bowiem od obrotu z handlu towarowego, skarżący twierdzi zaś w skardze, że prowadził przedsiębiorstwo pośrednictwa handlu węglem, wobec czego podlegał opodatkowaniu od osiągniętej prowizji, a nie od pełnego obrotu towarowego.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

W myśl stałej judykatury trybunału na tle przepisów ustawy o państwowym podatku przemysłowym z dnia 15 lipca 1925 w brzmieniu pierwotnym (poz. 550 Dz. Ust.) jak i w brzmieniu znowelizowanym (poz. 110/32 Dz. Ust.) w wypadku gdy płatnik neguje swój obowiązek podatkowy w ogólności, albo w rozciągłości przyjętej przez władzę wymiarową, obowiązana jest instancja odwoławcza zakomunikować mu konkretne fakty, które zdaniem jej uzasadniają jego obowiązek podatkowy względnie jego rozciągłość i to jeszcze przed wydaniem ostatecznego rozstrzygnięcia, aby umożliwić płatnikowi obronę w toku postępowania administracyjnego. Obowiązek ten ciąży na władzy odwoławczej także w tym przypadku, gdy płatnik wskutek niezłożenia zeznania w przepisanym terminie traci w myśl przepisów powołanej ustawy prawo zwalczania wymiaru w drodze odwołania. Judykatura ta nie jest pozbawiona aktualności także pod rządem Ordynacji Podatkowej. Skoro więc płatnik zwalczając wymiar podatku kwestionował zasadność opodatkowania go od wartości sprzedanego węgla zaznaczając, że węgli nigdy nie kupował a tylko sprzedawał je na rachunek firmy „Robur", która wypisywała rachunki, inkasowała pieniądze, prowadziła konta i „wyskarżała" pretensje, to władza winna była przede wszystkim ustalić rozciągłość obowiązku podatkowego skarżącego w trybie prawidłowego postępowania, jakkolwiek płatnik mimo pozytywnego nakazu ustawy nie złożył zeznania o obrocie, ani nie odpowiedział na wezwanie władzy do złożenia zeznania. Od obowiązku tego nie zwalniała też władzy okoliczność, że płatnik w deklaracji na wykupienie świadectwa przemysłowego określił swoje przedsiębiorstwo jako „komisowa sprzedaż węgli". Określenie rodzaju przedsiębiorstwa przez płatnika w deklaracji na nabycie świadectwa przemysłowego stwarza wprawdzie domniemanie, że płatnik prowadzi przedsiębiorstwo oznaczonego przez siebie rodzaju, jednak domniemanie to ma znaczenie tylko tak długo, dopóki nie zostanie obalone przez płatnika. W konkretnym przypadku płatnik starał się obalić to domniemanie treścią swego odwołania. Z zawartych w odwołaniu danych, dotyczących istoty prowadzonego przedsiębiorstwa wynikałoby bowiem, że płatnik prowadził pośrednictwo handlowe, nie zaś sprzedaż komisową. Wobec wyraźnej treści odwołania nie ma istotnego znaczenia mylna, nazwa, której używa skarżący na określenie swego przedsiębiorstwa.

Gdy więc władza pozwana mimo twierdzenia skarżącego, że prowadził przedsiębiorstwo pośrednictwa handlowego, opodatkowała go od pełnej wartości zawartych transakcyj, nie ustaliwszy wpierw w trybie prawidłowego postępowania właściwego charakteru przedsiębiorstwa, to stanowi to połączoną ze szkodą dla skarżącego wadliwość postępowania.

Dyrektor Departamentu:
(—) Dr Lubowicki

USTAWY, ROZPORZĄDZENIA I ZARZĄDZENIA

Dziennik Ustaw RP. Nr 103 z dn. 30 grudnia 1938 r.

Rozporządzenia Ministrów: Opieki Społecznej z dn. 1.12.1938 o przekazaniu niektórym obwodowym inspektorom pracy prowadzenia rejestrów układów zbiorowych pracy (poz. 680); — Opieki Społecznej z dn. 24.12.1938 o dodatkowych opłatach w ubezpieczeniu emerytalnym robotników (poz. 681).

Dziennik Ustaw RP. Nr 1 z dn. 5 stycznia 1939 r.

Ustawa z dn. 3.1.1939 o przedłużeniu obniżenia komornego (poz. 1)

Rozporządzenia Ministra Opieki Społecznej w sprawie wyznaczenia władz powołanych do przyjmowania roszczeń i ustalania warunków do zaopatrzenia inwalidzkiego (poz. 3).

Dziennik Urzędowy Ministerstwa Skarbu Nr 35 z dn. 31 grudnia 1938 r.

Okólniki Ministerstwa Skarbu: z dn. 12.12.1938 o uchyleniu niektórych okólników w sprawie wyjaśnień do taryfy celnej przywozowej z okresu od 1 stycznia 1936 do 31 grudnia 1936 (poz. 817); — z dn. 27.12.1938 w sprawie wyjaśnień do taryfy celnej przywozowej (dot. poz. 1051 i 1148) (poz. 818); — z dn. 24.12.1938 w sprawie wyjaśnień do taryfy celnej przywozowej (dotyczy poz. 951 p. 3 i 1085 p. 2) (poz. 819); — z dn. 23.12.1938 w sprawie stosowania pozwoleń przywozu (poz. 820); — z dn. 6.12.1938 w sprawie powtórnego wykorzystywania pozwoleń przywozu w przypadkach powrotnego wywozu towarów za granicę (poz. 821); — z dn. 23.12.1938 w sprawie ulg przy nabywaniu świadectw przemysłowych na r. 1939 dla przedsiębiorstw detalicznej sprzedaży wyrobów tytoniowych (poz. 823); z dn. 21.12.1938 w sprawie postępowania władz skarbowych w przypadku negowania przez płatnika obowiązku podatkowego względnie jego rozciągłości (poz. 824); — z dnia 19.12.1938 w sprawie wymiaru podatku obrotowego od sprzedaży spirytusu, wyprodukowanego na cele konsumcyjne (poz. 825); — z dn. 19.12.1938 w sprawie opłat patentowych od przerobu spirytusu (poz. 826).

KRONIKA PODATKOWA

SCALONY PODATEK OBROTOWY OD OBROTU PIECZYWEM.

P. Władysław Kozłowski, naczelnik Wydziału Podatkowego Związku Izb Rzemieślniczych udzielił „Codziennej Gazecie Handlowej" następującego wywiadu:

— Zpośród aktualnych spraw w zakresie podatków bezpośrednich, bez wątpienia na pierwsze miejsce wysuwa się obecnie kwestia wymiaru podatku obrotowego od obrotów artykułami pierwszej potrzeby, a przedewszystkim od takiego artykułu powszechnego i codziennego użytku, jakim jest bezwątpienia chleb, a w nieco szerszym ujęciu pieczywo.

Już z chwilą wejścia w życie ustawy z dnia 5 sierpnia 1938 r. o środkach finansowych na popieranie gospodarczo-uzasadnionego kształtowania cen artykułów rolniczych, zagadnienie systemu pobierania podatku od obrotu mąką stało

się sprawą niezmiernie aktualną. Chodzi tu bowiem albo o utrzymanie na okres najbliższy wymiaru tego podatku w formie dotychczasowej, bądź też w formie innej, a mianowicie scalonego podatku obrotowego, o którym jest mowa w artykule 9 (3) ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym. Ustawa powyższa m. in. upoważnia Ministra Skarbu do wprowadzenia od obrotów, wynikających ze sprzedaży poszczególnych rodzajów towarów, scalonego podatku obrotowego od wszelkich faz i rodzajów obrotów. Ponieważ odpowiednie rozporządzenie Ministra Skarbu wymaga opinii samorządu gospodarczego przemysłowo - handlowego i rzemieślniczego, przeto Związek Izb Rzemieślniczych R. P. powraca do aktualnego zagadnienia, które po raz pierwszy było poruszone już w r. 1935 przez Min. Skarbu, lecz nie mogło być wówczas definitywnie rozstrzygnięte.

Przy koncepcji scalonego podatku następujące fazy i obroty musiałyby być wzięte pod uwagę, mianowicie: zakup mąki w młynie przez piekarza względnie kupca-hurtownika, odsprzedaż mąki przez kupca - kurtownika detaliście względnie piekarzowi, następnie sprzedaż mąki lub pieczywa do drobnych sklepów i wreszcie sprzedaż tych artykułów konsumentowi. Jak więc widzimy fazy obrotów są różnorakie, a zatem i sama stawka podatkowa, obejmując wszelkie fazy musiała być ustalona w wysokości dość znacznej, nie przekraczającej jednak 6 proc. ceny mąki. Stąd wniosek, że ewentualnym podejściem do ustalenia wysokości stawki scalonego podatku obrotowego byłoby ustalenie opłaty w pewnym procencie w stosunku do obowiązującej stawki (opłaty) od mąki, pobieranej w sumie zł 3.— od 100 kg; np. 50 proc. tej opłaty czyli 1.50 zł wyniosłoby od 100 kg mąki lub 130 kg pieczywa (przypiek). Nie przesądzając jednak ostatecznie wysokości stawki, którą należałoby ściślej sprecyzować przy scalonym podatku obrotowym, należy jednak zaznaczyć, że samo już podejście do tego zagadnienia, mającego na celu unormowanie podstawowego zagadnienia wymiaru podatku obrotowego, poczynając od roku gospodarczego i podatkowego 1939 — wpłynęłoby dodatnio na ostateczne przesądzenie i ustalenię formy poboru tego podatku przez jego scalenie.

W związku z tym cały szereg przedsiębiorstw, jak młyny, piekarnie, cukiernie, kupcy-hurtownicy oraz drobni kupcy miałby sprawę tak ważnego podatku uregulowaną w formie ogólnego jej załatwienia, zamiast kłopotliwej formy wymiaru indywidualnego. Stąd płynęły by korzyści dla kilkudziesięciu tysięcy płatników (przypuszczalnie od 60 do 70 tysięcy) oraz dla Skarbu Państwa w postaci zlikwidowania indywidalnych wymiarów podatku obrotowego.

Również są ważne i inne okoliczności, mianowicie kwestia uregulowania prowadzenia ksiąg handlowych, tak aktualna np. dla zawodu pieknrskiego itp. W końcu nadmienić należy, iż cechy oraz organizacje piekarskie ostatnio na licznych zebraniach domagały się definitywnego uregulowania tej sprawy, co leży w interesie ogółu piekarstwa oraz Skarbu Państwa. Bowiem ten sposób uregulowania tej sprawy nie byłby uzależniony od faktu prowadzenia prawidłowych ksiąg, lub ich nieprowadzenia, co jest gospodarczo niezdrowym regulowaniem spraw obciążenia podatkowego dla takich artykułów powszechnego spożycia, jakim jest przede wszystkim pieczywo.

Przypuszczać należy, iż wyżej podane agumenty znajdą jak najszersze uwzględnienie w sferach miarodajnych, o co zabiega samorząd gospodarczy rzemiosła na podstawie opinii zainteresowanych cechów i organizacji rzemieślniczych.

(er).

PORADNIA

32. *Aleksander Motawa.*

Zamierzenie Pana nie może narazić Go na przykrości. Obrany sposób postępowania jest prawidłowy.

33. *L. B., Rzeszów.*

1. Otrzymanie bonifikaty powinno zależć odbicie na właściwych rachunkach. **Jeżel dostawca udziela bonifikaty w postaci dostarczenia gratis pewnej ilości towaru** (bez doliczenia jego ceny do sumy rachunku) należy wartość tego towaru księgować na rku Bonifikat (w ciężar rku Towarów), przenosząc przy zamykaniu ksiąg saldo na stronę kredytową rku Towarów.

2. Poradnia nie jest przeznaczona do uwag teoretycznych. — Interes a meta jest to stosunek handlowy, przy którym transakcje są zawierane na wspólny rachunek. Do odzwierciadlenia zaszłości z takiego interesu służyć może w specjalny sposób prowadzony rachunek a Meta.

34. *N. H., Stanisławów.*

1. **Warunek dostawy „prompt" („bieżąco")** oznacza według zwyczajów giełdowych, że załadowanie ze stacji krajowej winno nastąpić w ciągu 10 dni powszednich. **Jeśli sprzedawca, który zawarł transakcję giełdową z warunkiem „prompt", dostarczy towar w ciągu tego czasu nie jednorazowo, lecz w kilku partiach,** wykona — naszym zdaniem — umowę zgodnie z jej treścią. Nie zachodzi, zdaniem naszym, w opisanych warunkach tzw. „kumulacja z góry" kilku transakcyj w jednej karcie umowy giełdowej, gdyż karta nie przewiduje w omówionym przypadku dostarczania w różnych terminach (por. § 12, pkt. 5 Regulaminu zawierania transakcyj giełdowych). Zresztą kumulacja „z góry" lub „z dołu" jest zakazana tylko o tyle, o ile poszczególne partie są niższe od minimum transakcyjnego (tamże § 12 pkt. 5).

2. Wartość samochodu należało zapisać nie na rku „Kosztów Handlowych", lecz na rku „Ruchomości". Jeśli amortyzacja prowadzona jest przy pomocy Funduszu Amortyzacyjnego należy **celem jednorazowego odpisania na straty przedmiotu, którego okres używalności nie przekracza lat 5** (ust. 2 art. 6 ustawy o pod. doch.), uznać Rk tego Funduszu całą wartością przedmiotu.

Wobec nieuznania przez władzę podatkową jednorazowego spisania na straty wartości samochodu (co nie jest uzasadnione) należy go amortyzować w następnych latach. Nie jest pod tym względem przeszkodą, że wartość samochodu nie figuruje już na rku Ruchomości wskutek spisania jej w całości na straty w roku nabycia sposobem bezpośrednim (okólnik M. S. z 18.XI.1936 r. LDV. 24674/2/36, OBP, 1937, str. 13—14). **Amortyzować należy w tym przypadku pozaksięgowo.**

35. *ABC.*

1. Księgowanie jest prawidłowe. **Prowadzenie księgi towarowej nie jest w ogóle konieczne, jeżeli ustalenie przemian w zapasie towarów jest w ciągu roku możliwe w innym trybie** (por. OBP. 1938, str. 500). Możliwość taką daje u PP Dziennik Sprzedaży prowadzony ilościowo i wartościowo, również przy zapisywaniu na jego podstawie w księdze towarowej tylko raz miesięcznie ilości sprzedanego towaru.

2. **Wystarczy stwierdzić przejście przedsiębiorstwa na inną osobę pozaksiążkowo. Przejście to nie stanowi zaszłości podlegającej księgowaniu.**

3. Zachodzi obowiązek prowadzenia prawidłowych ksiąg handlowych ze względu na kategorię świadectwa.

36. *Nowy Abonent, Lwów.*

1. **Księgi handlowe kupca nie muszą obejmować wszystkich prowadzonych przezeń przedsiębiorstw.**

2. Nie moment złożenia rachunku, lecz **wykonanie wszystkich robót decyduje o ukończeniu budowy,** od tej za-

tem chwili ustaje obowiązek posiadania świadectwa przemysłowego.

3. Postąpił Pan prawidłowo.

4. **Jednorazowe, a więc przypadkowe pośredniczenie przez przedsiębiorstwo skupu zawodowego przy zawarciu transakcji nie uzasadnia żądania władzy wykupienia osobnego świad. przem.** W żadnym zaś razie nie może być w tym przypadku mowy o odrzuceniu ksiąg, w których ujawniono otrzymaną za pośrednictwo prowizję. Nie zachodził również obowiązek opodatkowania wspomnianej prowizji podatkiem od obrotu, ponieważ nie miało miejsca wykonywanie przedsiębiorstwa, wzgl. zajęcia pośrednictwa handlowego.

5. O kategorii świadectwa przem. dla skupu zawodowego decyduje istotnie suma skupu. Pamiętać należy jednak o tym, że **kupno na giełdzie nie jest czynnością przedsiębiorstwa skupu zawodowego,** które, jak to ustalił NTA, jest zakupem u osób niezorganizowanych handlowo, a nie — u kupców. Transakcje kupna — sprzedaży zbóż na giełdach krajowych są, pod pewnymi warunkami, wolne od podatku przemysłowego, a więc same przez się (gdyby dane przedsiębiorstwo nie sprzedawało poza giełdą) nie wymagałyby wykupienia świad. przemysłowego. Natomiast **„skup" na giełdzie i sprzedaż wymaga świadectwa na zwykły handel** (nie na skup).

6. Zmiana wyceny remanentu przez rewidenta nie uzasadnia jeszcze obowiązku sprostowania ksiąg. Nie zmusza do tego nawet prawomocny wymiar, oparty na powyższej zmienionej wycenie. W następnym roku podatkowym obniżenie dla celów podatkowych zysku bilansowego ze względu na ustaloną w poprzednim roku wyższą wartość remanentu nie wymaga sprostowania remanentu w księgach.

W każdym razie nie będzie spóźnione sprostowanie inwentarza i bilansu w następnym roku po ostatecznym ustaleniu wymiaru na podstawie zmienionego szacunku remanentu.

7. Stanowisko Pana jest słuszne i znajduje potwierdzenie w wyroku NTA, z 19.9.1938 r. l. rej. 3629/36 (OBP, 1938, str. 800).

8. Z art. 16 ust. 3 ustawy o pod. doch. (a contrario) wynika, że **gdy budynek należy do żony właściciela przedsiębiorstwa, z dochodu tego przedsiębiorstwa jest potrącalny czynsz z tytułu najmu lokalu, w którym się mieści** (zob. OBP, 1938, str. 678, odpow. 606 p. 2). — Aczkolwiek zatem chodzi w Pańskim przypadku o biuro, mieszczące się w mieszkaniu właściciela przedsiębiorstwa, zajmowanym przezeń w nieruchomości żony, nie uważamy za słuszną odmowy uznania za koszt potrącalny z z dochodu przedsiębiorstwa udowodnionej sumy czynszu, pobranej przez żonę z powyższego tytułu.

Jest kwestią faktu, czy telefon, znajdujący się w tymże mieszkaniu, służy wyłącznie dla celów przedsiębiorstwa. W każdym razie byłoby uzasadnione uznanie za koszt handlowy odpowiedniej części opłaty za telefon.

37. *Wdzięczny abonent.*

1. Zob. wyrok NTA z 10.6.1938, l. rej. 2269/36, w OBP, 1938, str. 749 i n.

2. Dziennik zakupu służy Panu do księgowania transakcji zakupu, których ogólną sumę przenosi Pan w końcu miesiąca do Dziennika — Głównej. Nie widzimy konieczności notowania w tej księdze pomocniczej również zwrotów i bonifikat udzielanych przez dostawców przed wniesieniem do Dziennika Głównej. **Wyodrębnienie tej lub innej kategorii zaszłości w księdze pomocniczej jest w ogóle pozostawione uznaniu kupca, chyba że wyjątkowo rozmiar i rodzaj przedsiębiorstwa tego wymagają** (por. OBP, 1938, str. 500, wyrok NTA).

3. Księgowanie jest prawidłowe.

4. Skoro, wobec nieprowadzenia ksiąg w ubiegłym okresie, ścisłe ustalenie kosztów nabycia towaru nie jest możliwe, **kupiec może w inwentarzu oszacować remanent wg jego własnej oceny na podstawie opinii zaproszonego biegłego.** Władza skarbowa może poddać swojej kontroli, czy powyższe oszacowanie mieści się „w granicach przepisów ustawowych z jednej, a zasad prawidłowego bilansowania, w szczególności zasad prawdziwości bilansu, z drugiej strony" (NTA. 20.3.1934, l. rej. 4295/30, OPA, 1934, poz. 752). W każdym jednak razie nie może nietrafna ocena remanentu prowadzić do odrzucenia ksiąg (zob. OBP, 1937, str. 195 i 196).

5. **Strata wynikająca z niewypłacalności odbiorców jest potrącalna z przychodu tego roku, w którym nieściągalność pretensji mogła w sposób obiektywny być stwierdzona, bez względu na to, w którym roku transakcja sprzedaży miała miejsce** (por. wyr. NTA, 23.11.1933 r. l. rej. 4507/32, Hasf. poz. 1225).

6. W myśl § 14 rozp. wyk. do ustawy o pod. doch. **„gdy żądanie przez podatnika wyższego potrącenia (z tytułu amortyzacji) nasuwa wątpliwości, należy odpowiednie sumy ustalić przez biegłych".** Orzeczenie biegłego nie może być jednak uznane za bezwzględnie wiążące władzę skarbową, która może ocenić je krytycznie, jak każdy inny dowód.

38. *Merkury.*

1. Dekret Prez. Rz. z 18.XI.1938 r. o zaniechaniu postępowania karnego w sprawach o niektóre przestępstwa pozostaje w związku z przepisami dewizowymi i nie może być zastosowany do Pańskiego przypadku.

2. **O przedawnieniu prawa Państwa do żądania opłaty stemplowej** traktuje art. 34 ustawy o opł. st., który odnosi się również do podwyżek stemplowych (art. 42 ust. 5). Art. 34 brzmi, jak następuje: „Prawo Państwa do żądania opłaty stemplowej przedawnia się z upływem lat 5. Termin pięcioletni biegnie od dnia, w którym opłata winna być uiszczona. **Przedawnienie nie biegnie w czasie wykonywania umowy.** — Bieg przedawnienia przerywa się przez wszelkie czynności urzędowe, odnoszące się do wy-

miaru lub uiszczenia opłaty, o ile podatnik został o tych czynnościach urzędownie zawiadomiony. Od dnia zawiadomienia liczy się nowy okres pięcioletni”.

Z chwilą zaprzestania użytkowania przedmiotu dzierżawy i wydania go wydzierżawiającemu kończy się wykonywanie umowy dzierżawy. Ustalenie po kilku latach rozrachunku między stronami i ewentualna wypłata salda nie świadczy, oczywiście, o tym, że umowa dzierżawy była aż do tego momentu wykonywana, wobec czego nie mogłoby biec przedawnienie z art. 34 ustawy o opł. st. Rozliczenie to nie należy też do okoliczności, mogących spowodować przerwę przedawnienia (por. tekst). Skutku takiego nie ma tym bardziej wykonywanie przez dzierżawcę pewnych zobowiązań, zaciągniętych w czasie trwania dzierżawy wobec osoby trzeciej w imieniu własnym lub wydzierżawiającego.

39. *A. B.*

Koszty, wyłożone przez sprzedawcę za odbiorcę i przez tego ostatniego zwracane, należy księgować w ciężar rku odbiorcy, a nie rku „Kosztów Sprzedaży”. — Nazwa rku nie ma zresztą istotnego znaczeniu, jeżeli służy on wyłącznie do notowania wydatków, poniesionych za odbiorców.

Wyłączenie tych kosztów z podstaw opodatkowania podatkiem od obrotu następuje już przez to samo, że spośród sum wpłacanych przez odbiorcę, nie wymierza się podatku od kwot, stanowiących zwrot wydatków, o których wyżej mowa.

Zwracanie przez odbiorcę kosztów, wyłożonych przez dostawcę, świadczy o tym, że umowa takiej treści między nimi stanęła. Jest bez znaczenia, czy została ona zawarta wyraźnie, czy milcząco.

40. *N. R. 105.*

1. **Wynagrodzenie, które otrzymuje pracownik w naturze,** należy dla ustalenia podstawy podatku dochodowego od uposażeń oszacować **według ceny rynkowej**—również wówczas, gdy pracodawca wypłaca to wynagrodzenie w artykułach własnej produkcji (np. piekarz — w pieczywie). — Natomiast **to samo wynagrodzenie jako koszt produkcji lub handlowy pracodawcy należy przyjmować w wartości odpowiadającej cenie własnej** — jeśli pracodawca wypłaca pracownikowi wynagrodzenie w artykułach własnej produkcji. W tej właśnie wartości należy przyjmować wspomniane wynagrodzenie w księgowości.

2. **To samo dotyczy obiadów wydadanych przez pracodawcę pracownikowi.** Za wartość tych obiadów należy uznać rk osobisty pracodawcy, w ciężar rku kosztów produkcji.

3. **Wartość pieczywa, wybieranego przez właściciela** dla siebie i rodziny, powinna obciążać jego rk osobisty w wartości odpowiadającej kosztowi własnemu.

4. Należy księgować każdą dostawę z osobna, nie zaś dopiero w końcu tygodnia łącznie wszystkie dostawy dla tego samego odbiorcy.

41. *X—45.*

1. **Ustąpienie udziału w spółce jawnej przez jednego spólnika drugiemu** wystarczy stwierdzić poza księgami odpowiednim aktem. Na rachunku kapitału nie powinny figurować wkłady poszczególnych spólników.

2. W sprawie księgowania różnicy w ilości otrzymanej mąki nie możemy się

wypowiedzieć nie znając rodzaju Pańskiego przedsiębiorstwa ani sposobu księgowania zboża wydanego do przemiału.

42. *J. S.*

1. Bonifikaty i skonta można księgować bezpośrednio na rku towarów, jest to niewskazane jednak ze względu na wymóg przejrzystości księgowości.

2. Zob. OBP, 1938, str. 791, odpow. nr 689, p. 3. Zgodnie z wyrokiem NTA, w tej odpowiedzi cytowanym, **bonifikaty nie mogą być w zasadzie potrącone z obrotu, jeżeli dotyczą transakcji ubiegłego roku.** Natomiast bonifikaty te zmniejszają dochód podatkowy tego roku, w którym ich wysokość została ustalona i faktycznie poniesiona (por. okólnik Min. Sk. 6.3.1931, L. D. V. 1347/2/ /31, OBP. 1937, str. 71).

43. *Stały Czytelnik N. K.*

Należy prowadzić osobny rachunek PKO.

44. *U. S. Łódź.*

1. W odpowiedzi nr 336 jest mowa o **jednorazowym odpisaniu na straty wartości nabytego samochodu w wypadku prowadzenia prawidłowych ksiąg handlowych na podstawie art. 6 ustawy o pod. doch.** (jeśli pojazd jest nabyty dla celów handlowych lub przemysłowych). Uskutecznienie tego odpisania nie wymaga złożenia podania do władz. Natomiast skorzystanie **z przepisów ustawy o ulgach podatkowych dla nabywców pojazdów mechanicznych wymaga złożenia odnośnego podania.**

2 Zagadnieniu możliwości odpisania na straty wartości zużycia przedmiotu w wypadku wyzbycia się tego przedmiotu w ciągu roku — poświęcimy osobne uwagi.

45. *Kołomyja.*

Ponieważ wartość nowej maszyny wynosi 200 zł (zgodnie z faktury sprzedawcy), zaś książkowa wartość maszyn używanych, wydanych w zamian za nową, wynosi 180 zł, **osiągnął Pan wskutek zamiany maszyn zysk w kwocie 20 zł, który — u osoby fizycznej — nie stanowi zysku podatkowego** (jak przy sprzedaży — art. 7 ustawy o pod. doch.). Powyższą transakcję **należy księgować,** jak następuje: 1) Wn rk X (dostawcy maszyny), Ma rk Ruchomości za używane maszyny 180 zł 2) Wn rk Ruchomości, Ma Rk X zł 200 za nową maszynę 3) Wn rk X, Ma rk Strat i Zysków 20 zł za zysk z zamiany maszyn.

Nowa maszyna podlega amortyzacji na ogólnych zasadach.

46. *Dzierżawcy młyna.*

Termin do sporządzenia bilansu zamknięcia przedsiębiorstwa jednoosobowego, spółki jawnej i komandytowej nie został ustawowo określony. W tej sprawie ob. judykaturę w OBP, 1937, str. 28, 29, 30. Jednak sporządzenie bilansu nie może w żadnym przypadku przeciągać się poza koniec następnego roku operacyjnego (zob. OBP, 1938, str. 164, 180 i 636, wyroki NTA).

47. *S. T. w Zagłębiu.*

Jakiej stawce podatku przemysłowego od obrotu podlegają przedsiębiorstwa kolportażu pism periodycznych wg ustawy o pod. przem.?

Okólnik Ministerstwa Skarbu z dnia 28.6.1927 r. obniżył podatek przemysłowy od obrotu dla „hurtowych odbiorców" pism periodycznych, trudniących się dalszą odprzedażą tych pism, do $^1/_4$ ustawowego podatku od obrotu towarowego. Pojęcie „hurtowego odbioru" było w danym wypadku odpowiednikiem pojęcia „hurtowej sprzedaży" w rozumieniu art. 7 ustawy o podatku przemysłowym w dawnym brzmieniu, który za sprzedaż hurtową uważa „zbyt wszelkiego rodzaju towarów przez przedsiębiorstwo handlowe kupcom... celem odprzedaży" — niezależnie od ilości towaru (§ 42 rozp. wyk.). Gdyby wspomniany okólnik miał na względzie pojęcie hurtu, wprowadzone przez taryfę świadectw przemysłowych (kat. I), musiałby zawierać o tym odpowiednią wzmiankę.

Zauważyć należy, że wyjaśnione jak wyżej pojęcie hurtu pokrywa się z treścią tego pojęcia przyjętą w obrocie. **„Pod względem rozmiaru rozróżnia się handel hurtowy czyli wielki i handel detaliczny**: pierwszy dostarcza towarów w znacznych ilościach kupcom dla dalszej odprzedaży lub też przemysłowcom dla potrzeb produkcji, drugi — zaopatruje spożywców w towary w ilościach dowolnie małych" — czytamy w Encyklopedii Handlowej Orgelbranda (str. 213 sub „Handel"). A więc w rozumieniu powszechnie przyjętym handel, który nie jest sprzedażą konsumentom, jest hurtowy. Stworzone przez taryfę świadectw przemysłowych pojęcie handlu hurtowego jako „zbytu wszelkiego rodzaju towarów przeważnie w większych ilościach (partiami) głównie kupcom i przemysłowcom" — jest pojęciem specyficznym, ustawowo stworzonym do danego ustawowego celu. Jeśli więc akt prawodawczy, rozporządzenie, okólnik itp. używa terminu „hurtowego" handlu bez specjalnych zastrzeżeń' termin ten winien być rozumiany w znaczeniu pospolitym.

Wspomniany okólnik utracił moc z dniem 1 stycznia 1936 r., a to w związku z nowelą do ustawy o podatku przemysłowym z d. 14 stycznia 1936 (DURP, 1936, poz. 15). Stwierdza to okólnik Ministertswa 'Skarbu z d. 5 grudnia 1936, LDV 42489/4/35.

Okólnik Ministerstwa Skarbu z dnia 14 lutego 1938 r., LDV 40198/4/37 (OBP, 1938, str. 220) zezwala „hurtowym sprzedawcom pism periodycznych na opłacanie od osiągniętych obrotów podatku przemysłowego od obrotu według 0,75% stawki podatkowej" — poczynając od 1 stycznia 1937.

Również przy wykładni tego okólnika należy pamiętać o zasadzie, o której mowa była wyżej — że w braku zastrzeżenia należy termin „hurtowy" rozumieć w sensie powszechnym. Skoro okólnik z d. 14 lutego 1938 r. **nie** zastrzega się, że ma na myśli hurt specjalny przewidziany w taryfie świadectw przemysłowych (I kat.), należy przyjąć, że w grę wchodzi sprzedaż kupcom celem odprzedaży. Używając terminu „hurtowy" okólnik chce wyłączyć handel drobny (detaliczny), tj. sprzedaż konsumentom.

Stanowisko, że okólnik ten ma na myśli tylko hurtową sprzedaż w rozumieniu taryfy świadectw przemsłowych (I kat.), jest sprzeczne z dotychczasowym ustosunkowaniem się Ministerstwa do rozdzielni czasopism.

Skorowidz rzeczowy

*) O—oznacza: dział „Orzecznictwo", Ok—dział „Okólniki", P—dział „Poradnia"

**) Liczby oznaczają stronice.

Wydawca: Józef Filip Hoppenfeld — Księgarnia Prawnicza, Warszawa, Senatorska 8.
Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31
Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50
Konto P. K. O. 22.3)8—Poczt. konto rozrachunkowe Nr. 176—Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie
Ceny ogłoszeń: 1 str zł. 200—1/2 str. zł. 100—1/4 str. zł. 50—1/8 str. zł. 25

Redaktor Dr. Emanuel Iserzon Drukarnia Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15, telefon 603-46.